

საგადასახადო პოლიტიკა და სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები

ანოტაცია: გადასახადები სახელმწიფოს არსებობის ერთ-ერთი ძირითადი შემადგენელი ნაწილი და მისი ფუნქციონირების ეკონომიკური საფუძველია, ხოლო სახელმწიფოს მიერ ეკონომიკური პროცესების რეგულირების ძირითადი ინსტრუმენტია საგადასახადო პოლიტიკა, რომელიც თავის მხრივ წარმოადგენს სახელმწიფოს მიზანმიმართულ ქმედებათა სისტემას საგადასახადო დაბეგვრაში ეკონომიკურ, სამართლებრივ და მაკონტროლებელ საქმიანობაზე დაყრდნობით. საგადასახადო სისტემა ისეთი უნდა იყოს, რომ ბიუჯეტის შემოსავლების ზრდამ არ ჩაახშოს კერძო მენარმეობის საქმიანობა. ნაშრომში მთავარი ყურადღება გამახვილებულია 1997 წ., 2005 წ. და 2011 წლის საგადასახადო კოდექსებში არსებულ ხარვეზებსა და ბოლო წლებში ამ ხარვეზების დაძლევის ძირითად გზებზე. გაანალიზებულია ბოლო წლებში განხორციელებული საგადასახადო რეფორმების შედეგად 2017 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლები, დასახულია ცალკეული ქმედებები საგადასახადო პოლიტიკის სრულყოფის მიზნით სახელმწიფოს გასატარებელი ღონისძიებების მიმართ.

Abstract: Taxes are one of the major components of state existence and economic basis for its functioning, and the main instrument for regulating economic processes by the state is taxation policy, which in turn is a system of deliberate actions of taxes based on economic, legal and controlling activities in taxation. The tax system should be such, that the growth of budget revenue does not suppress private entrepreneurship activity. The work is focused on deficiencies found in tax codes of 1997, 2005 and in 2011 tax code and the main ways of overcoming these shortcomings in recent years. There is analyzed the results of the tax revenue of the state budget 2017, based on a result of tax reforms implemented in recent years, individual actions have been set in respect of measures to be implemented in order to improve tax policy.

გადასახადები სახელმწიფოს არსებობის ერთ-ერთი ძირითადი შემადგენელი ნაწილი და მისი ფუნქციონირების ეკონომიკური საფუძველია. გადასახადებით სახელმწიფო თავს უყრის მატერიალურ და ფინანსურ სახსრებს, მიმართვს სახელმწიფო ინტერესებიდან გამომდინარე აუცილებელ მოთხოვნილებათა დასაკმაყოფილებლად. გადასახადების არსი მის განმარტებაშია ასახული, „გადასახადი არის სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გამამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაექვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე“. გადასახადის მთავარი მიზნიდან (უზრუნველყოს სახელმწიფო საჭირო ფინანსური რესურსებით), გამომდინარეობს, გადასახადის მთავარი ფუნ-



ქცია - ფისკალური ფუნქცია. სწორედ ამ ფუნქციით აიხსნება გადასახადების წარმოქმნის მიზეზები, მისი მეშვეობით რეალიზდება გადასახადების მახასიათებლები და სხვა, თუმცა რამდენადაც გადასახადების აკრეფა წარმოადგენს სახელმწიფოს პრეროგატივას, ამით იძენს საშუალებას სოციალურ-ეკონომიკურ პროცესებზე მოახდინოს გავლენა, საგადასახადო მექანიზმის დახმარებით, აქედან გამომდინარე, გადასახადების ფისკალური ფუნქცია არ წარმოადგენს ერთადერთს. გამოყოფენ ასევე გადასახადების მარეგულირებელ ფუნქციას. გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქცია გულისხმობს, რომ გადასახადები, როგორც საკუთრების ფორმის შეცვლა ან საკუთრების უფლების გადასვლა ფინანსურ რესურსებზე, გადასახადების გამამხდლებიდან სახელმწიფო-საბიუჯეტო სფეროში, ახდენს ქვეყნის წარმოების პროცესებზე, ასევე მოხმარების დონესა და დინამიკაზე, დანაზოგებზე, ინვესტიციებზე და სტრუქტურულ ცვლილებებზე, გავლენას.

სახელმწიფოს მიერ ეკონომიკური პროცესების რეგულირების ერთ-ერთი ძირითადი ინსტრუმენტია საგადასახადო პოლიტიკა, რომელიც თავის მხრივ წარმოადგენს სახელმწიფოს მიზანმიმართულ ქმედებათა სისტემას საგადასახადო დაბეგვრაში. ეკონომიკურ, სამართლებრივ და მაკონტროლებელ საქმიანობაზე დაყრდნობით. საგადასახადო პოლიტიკა მიეკუთვნება სახელმწიფო რეგულირების არაპირდაპირ მეთოდს. მისი მიზნები და შინაარსი დამოკიდებულია სახელმწიფოს წინააღმდეგობაზე მდგომ ობიექტურ თუ სუბიექტურ ფაქტორებზე, როგორიცაა სახელმწიფოს პოლიტიკური წყობა, ამოცანები. საგადასახადო პოლიტიკის მთავარი საკითხი გადასახადების განაკვეთის განსაზღვრაა, რომელიც არ გამოიწვევს წარმოების რეპრესიას და დასაქმების დონის შემცირებას.

საგადასახადო სისტემა ისეთი უნდა იყოს, რომ ბიუჯეტის შემოსავლების ზრდამ არ ჩაახშოს კერძო მენარმეობის საქმიანობა. საგადასახადო სისტემამ უნდა უზრუნველყოს ეკონომიკური პირობების გათა-

ნაბრება და ეკონომიკის ნომინალური ფუნქციონირების პირობების შექმნა. ოპტიმალური საგადასახადო პოლიტიკის განხორციელებით შეიძლება ეკონომიკის ზრდამ და განვითარებამ მიგვიყვანოს ბალანსირებულ ბიუჯეტამდე და არაპირიქით, ბიუჯეტმა ხელოვნურად დააბალანსოს ეკონომიკა.

სახელმწიფოს მიერ განხორციელებულმა საგადასახადო პოლიტიკამ ხელი უნდა შეუწყოს ქვეყნის ეკონომიკურ ზრდა-განვითარებას, ამიტომაც ერთი მხრივ, მნიშვნელოვანია ქვეყნისათვის სწორად და რაციონალურად შემუშავებული საგადასახადო სისტემა და ქმედებები, რომლებიც უარყოფით გავლენას არ მოახდენენ მწარმოებლურობასა და ინვესტიციებზე, მეორე მხრივ, კი სახელმწიფომ უნდა შეძლოს თავისი ფუნქციებისა და ამოცანების შესრულებისათვის საჭირო ღონისძიებებისა და პროგრამების დაფინანსება, გადასახადებით აკუმულირებული თანხების საშუალებით.

საქართველოში, 1997 წლის 13 ივნისს მიღებული პირველი საგადასახადო კოდექსი განსაზღვრავდა კანონის მოქმედების სფეროს, გადასახადების სახეებს და განაკვეთებს, ასევე გადასახადის პირობებსა და დეკლარირების ვადებს, დავების გადაჭრის პროცედურებსა და სახელმწიფო სტრუქტურების წარმომადგენლებისა და გადასახადების გადამხდელების უფლება-მოვალეობებს, თუმცა არ ითვალისწინებდა თურა ტიპის კონტროლისა და უზრუნველყოფის მექანიზმები არსებობდა გადამხდელის მიმართ. საგადასახადო კოდექსის დახვეწის აუცილებლობამ გამოიწვია არსებული კოდექსის ჯერ ცვლილება, შემდგომ მისი სრული გაუქმება. გარდა ამისა, პირველი საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებდა 21 გადასახადს, რაც ნეგატიურ გავლენას ახდენდა გადამხდელებზე, რის გამო გადასახადები ვეღარ ასრულებდნენ ფისკალურ ფუნქციას. საგადასახადო კოდექსის სრულყოფისათვის განხორციელებულმა ცვლილებებმა გავლენა ვერ მოახდინეს საგადასახადო გარემოს გაუმჯობესებაზე, განხორციელდა რადიკალური ცვლილებები საგადასახადო კანონმდებლობაში, კერძოდ 2005 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედდა საგადასახადო კოდექსი, ახალი საგადასახადო კოდექსით შემცირდა გადასახადების ოდენობა, გამარტივდა ადმინისტრაციული მექანიზმები, ჩამოყალიბდა მყარი სამართლებრივი ბაზა, ლეგალური ბიზნესის მხარდაჭერისათვის, გადამხდელების მიმართ გამკაცრდა კონტროლის მექანიზმები, შემოღებულ იქნა საგადასახადო დავების წარმოების წესი. მნიშვნელოვანია ის, რომ საგადასახადო კოდექსით არსებული 21 გადასახადი 6-მდე შემცირდა. ახალ კოდექსში დეტალურად გაიწერა გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო ორგანოს წარმომადგენლების უფლება-მოვალეობები, კონტროლისა და უზრუნველყოფის ღონისძიებები, გადასახადების ადმინისტრირების წესი და სხვა. 2005 წელს მიღებული კოდექსით 5 გადასახადი საერთო სახელმწიფოებრივი ხასიათისაა, ხოლო 1, ადგილობრივ გადასახადს მიეკუთვნება.

მიუხედავად იმისა, რომ საგადასახადო კოდექსში

შეტანილი ცვლილებებით გადასახადების ნაწილი გამარტივდა და განაკვეთები სულ უფრო ლიბერალური გახდა, ადმინისტრირების ნაწილი კვლავ რთული და მწარმეებისათვის მოუქნელი აღმოჩნდა. საგადასახადო გასაჩივრების პროცესი რეალურად არაეფექტური იყო, საგადასახადო კოდექსი უფრო სადამსჯელო მექანიზმს გავდა. გადასახადების მომდევნო ლიბერალიზაცია 2007 წელს განხორციელდა. არსებული საშემოსავლო და სოციალური გადასახადები გაერთიანდა ერთი საშემოსავლო გადასახადის სახით, რომლის საგადასახადო ტვირთმა 25% შეადგინა. საშემოსავლო და სოციალური გადასახადების საერთო ტვირთი მენარმე ფიზიკური პირებისათვის შეადგენდა 29.6%-ს ხოლო ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლებისათვის 26.7%. მათი გაერთიანებით კი საბოლოო ჯამში ნებისმიერი ფიზიკური პირი 25%-იანი განაკვეთით იბეგრებოდა, რაც უარყოფით გავლენას ახდენდა, როგორც დამქირავებლებს, ისე დაქირავებულთა შორის. 2005 წელს მიღებული კოდექსით, საგადასახადო დაბეგვრაში მრავალი პრობლემა იქნა გამოსწორებული, თუმცა მოუგვარებელი პრობლემების შინაარსიდან გამომდინარე აუცილებელი გახდა რიგით მესამე, ახალი კოდექსის მიღება, რომელიც დამტკიცდა 2010 წლის 17 სექტემბერს და ამოქმედდა 2011 წლის 1 იანვრიდან, ახალი კოდექსი საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად, განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულებების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს და სხვ.

უნდა აღინიშნოს, რომ არც 2011 წელს მიღებული საგადასახადო კოდექსია დაზღვეული ხარვეზებისაგან, კერძოდ კოდექსის მიღებიდან 1 წლის მანძილზე რამდენიმე ასეული მნიშვნელოვანი ცვლილება იქნა შეტანილი, დღის წესრიგში დადგა კონკრეტული კითხვები - ვინ განთავისუფლდება საშემოსავლო გადასახადისგან, ვინ განახორციელებს აქციზური მარკების მიწოდებას, როდის ჩაითვლება საგადასახადო ელექტრონული დეკლარაცია ჩაბარებულად და სხვ. უნდა აღინიშნოს, რომ მიუხედავად ხარვეზებისა კოდექსში შესულმა ახალმა შესწორებებმა მნიშვნელოვნად შეცვალა კოდექსში მანამდე არსებული რელობა. გამოვეყოფდი უმნიშვნელოვანესს, რამდენიმე სახის შეტანილ ცვლილებას; მაგ. კერძო აუდიტის მიერ განხორციელებულ შემოწმებებთან დაკავშირებით, თუ გადამხდელი პირი ალტერნატიულმა აუდიტმა შეამოწმა და განსაკუთრებული დაღვევები გამოავლინა, ჯარიმა არ დაეკისრება თუ პირი დასკვნის შესაბამისად დეკლარაციებს დააზუსტებს, შეასწორებს და წარადგენს, ნიშანდობლივია ის, რომ თუ იგივეს საგადასახადო ორგანო გამოავლენს, ანალოგიურ დარღვევებზე აუცილებლად დაარიცხავს ჯარიმას და საურავს, გაატარებს კანონით გათვალისწინებულ ღონისძიებებს. საყურადღებოა ისიც, რომ საგადასახადო კოდექსში ჩანაწერი გაჩნდა, რომელმაც დააზუსტა ქონების ჩუქებით ან ანდერძით ვინ მიიჩნევა მემკვირდედ, ამით კონსტიტუციურად განსაზღვრა ვინ შეიძლება ისარ-

გებლოს ამ შემთხვევაში საგადასახადო შეღავათით. ძალზე მნიშვნელოვანია ფიქსირებული გადასახადის დაბეგვრის სფეროში მოქცეულთა განსაზღვრა, კერძოდ, განისაზღვრა სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმები. მიკრო და მცირე ბიზნესისათვის, რომელთაც დაემატა ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსის მქონე პირის მცნება. სპეციალური რეჟიმების პირობებში პირი დღგ-ს გადასახადისაგან, კოდექსით განთავისუფლდა. მნიშვნელოვანი ცვლილებები განხორციელდა საგადასახადო კოდექსში 2016 წლის ივნისიდან, კერძოდ, მოგების გადასახადის რეფორმასა და საგადასახადო ადმინისტრირების გამარტივების მიმართულებით დაგეგმილ ღონისძიებები ითვალისწინებს: ცვლილებების თანახმად, საგადასახადო დავის პერიოდში საბანკო ანგარიშზე ყადაღის დადება მოხდება მხოლოდ სასამართლოს გადანაცვლებით. დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციებში გამოსაყენებელი ძირითადი საშუალებების იმპორტი განთავისუფლდება დღგ-ს თანხის გადასახადისაგან, საგადასახადო ცვლილების ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ნაწილია ერთგვარი საგადასახადო ამნისტიაც. საქართველოს მთავრობა თვლის მიზანშეწონილად, სრულად ჩამოწეროს 2011 წლამდე წარმოქმნილი ყველა საგადასახადო დავალიანება, რომლის მოცულობაც 1.4 მილიარდ ლარს აღემატება. ასევე ჩამოწერას დაექვემდებარა 2013 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი დავალიანებები, თუკი კომპანიები თანხის ძირის გადახდას დათანხმდებიან, აღნიშნული კი 600.0 მლნ. ლარის დავალიანების ჩამოწერას გულისხმობს.

ძალზე მნიშვნელოვანია ისიც, რომ გადასახადის გადამხდელს, რომლებსაც არ უფიქსირდებათ აქტივობები, ჩამოეწერებათ 2011 წლამდე არსებული დავალიანებები, ხოლო 2013 წლამდე დარიცხული საგადასახადო სანქციები ჩამოეწერება ძირითადი გადასახადის თანხის გადახდის პირობით, იმ შემთხვევაში თუ პირს აქტივობები არ უფიქსირდება.

საგადასახადო ამნისტიის შედეგად, დავალიანება 70 ათას პირს სრულად, ხოლო ნაწილობრივ 27 ათას პირს ჩამოეწერება, რაც 2.0 მილიარდ ლარს აღემატება. ძალზე მნიშვნელოვანია ისიც, რომ ბიზნესმენებთან შეთანხმებით, კანონის საფუძველზე გადასახადის

რეფორმა ძალაში შევიდა 2017 წლის 1 იანვრიდან, რომელიც გულისხმობს რეინვესტირებულ თანხებზე მოგების გადასახადის გაუქმებას. უნდა ვივარაუდოთ, რომ რეინვესტირებულ მოგებაზე გადასახადის გაუქმებით პირველი 2 წელი ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლები შემცირდება, თუმცა 2 წლის შემდეგ, ეკონომიკაში დატოვებული ფინანსები გამოიწვევს ბიზნესის გაზრდასა და საბიუჯეტო შემოსავლების მატებას.

როგორც მაკრო-ეკონომიკური მაჩვენებლებიდან ჩანს, აღნიშნულმა კანონმდებლობაში გატარებულმა საგადასახადო ცვლილებებმა თავისი პოზიტიური როლი შეასრულა 2017 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების მოცულობის ზრდაში.

როგორც 2017 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების შესრულების მაჩვენებლებიდან ირკვევა, (იხ. ცხრილი №1)

2017 წელს გადასახადების საპროგნოზო მაჩვენებლები განისაზღვრა 8,980.0 მლნ ლარით, საანგარიშო პერიოდში მობილიზებულია 8,991.0 მლნ ლარი (101.1%). მათ შორის:

- საშემოსავლო გადასახადის სახით მობილიზებულია 2,526.0 მლნ ლარი (98.3%)
- მოგების გადასახადის სახით მობილიზებულია 756.5 მლნ ლარი (102.2%)
- დამატებითი ღირებულების გადასახადი - მობილიზებულია 4,122.6 მლნ ლარი (102.6%)
- აქციზის გადასახადის სახით მობილიზებულია 1,450.9 მლნ ლარი (101.9%)
- იმპორტის გადასახადის სახით მობილიზებულია 71.6 მლნ ლარი (110.2%)
- სხვა გადასახადები - მობილიზებულია 63.6 მლნ ლარი (42.4%)

როგორც მონაცემებიდან ირკვევა, 2017 წელს დეგემილი საგადასახადო შემოსავლები გადაჭარბებითაა შესრულებული 4 გადასახადის მიხედვით. გამოწვევის წარმოადგენს საშემოსავლო გადასახადი, რომლის შეუსრულებლობამ სახელმწიფო ბიუჯეტს დააკლო 44.0 მლნ ლარი. თუმცა საშემოსავლო გადასახადი 2011 წელთან (1,555.0 მლნ ლარი) შედარებით 2017 წელს (2,918.8 მლნ ლარი) 1,367.8 მლნ ლარით

2017 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების შესრულების მაჩვენებლები (ათასი ლარი)

დასახელება	გეგმა	ფაქტი	+/-	%
გადასახადები	8,980,000.0	8,991,307.5	11,307.5	100.1
საშემოსავლო გადასახადი	2,570,000.0	2,525,970.7	44,029.3	98.3
მოგების გადასახადი	740,000.0	756,555.5	16,555.5	102.2
დამატებითი ღირებულების გადასახადი	4,020,000.0	4,322,612.8	102,612.8	102.6
აქციზი	1,435,000.0	1,450,921.9	15,921.9	101.1
იმპორტის გადასახადი	65,000.0	71,618.9	6,618.9	110.2
სხვა გადასახადი	150,000.0	63,627.6	86,372.4	42.4



არის გაზრდილი. საშემოსავლო გადასახადების წილი ჯამურ გადასახადებში 2017 წელს შეადგენს 29.8%-ს. საშემოსავლო გადასახადების მსგავსად, „სხვა გადასახადები“-ს მიხედვითაც - სახელმწიფო ბიუჯეტს დააკლდა 86.4 მლნ ლარი.

საგადასახადო რეფორმები კვლავ გრძელდება, რამაც პოზიტიური ძვრები უნდა მოიტანოს როგორც მიმდინარე, ისე მომდევნო წლებში. კერძოდ, უნდა გაიზარდოს ფინანსურ რესურსებზე კომპანიების ხელმისაწვდომობა და ხაზინაში არსებული აქტივების ლიკვიდურობა, ინვესტიციები, კაპიტალის მოცულობა, შემცირდეს გარე ფინანსური შეზღუდვები, გამარტივდეს საგადასახადო აღრიცხვა და ადმინისტრირება.

აღნიშნული რეფორმები სასიკეთოდ უნდა აისახოს ეკონომიკურ ზრდაზე, ამისათვის საქართველოს მთავრობამ უნდა უზრუნველყოს, რომ 2030 წლისთვის მშპ 1 სულ მოსახლეზე 4-ჯერ გაიზარდოს. აუცილებელია, ბიზნესის ხელშეწყობი რეფორმების გატარებამ მიიღოს სისტემური ხასიათი, ამისათვის კი გარდაუვალია კონტროლი და სათანადო რეაგირება.

მიხეილ ჩიკვილაძე
ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკის და ბიზნესის ფაკულტეტის ასოცირებული პროფესორი

გამოყენებული ლიტერატურა

1. Atanelishvili, T., Chikviladze, M., Silagadze, N. (2017). About State Financial Control. J. Ecoforum. Vol.6. №1.
2. Bedianashvili, G. (2017). BENCHMARKING AS A RESEARCH METHOD FOR OBTAINING SYSTEM KNOWLEDGE OF THE STATE INSTITUTIONAL DEVELOPMENT. J. "Information Models and Analyses" Volume 6, Number 1, pp. 84-89.
3. Chikviladze, M. (2018). The Share in Percentage of Taxes in GDP. J. Ecoforum. Vol. 7, Issue 1(14).
4. Chikviladze, M.(2014). STRATEGY FOR GEORGIAN ECONOMIC DEVELOPMENT. ACTUAL PROBLEMS OF DEVELOPMENT OF ECONOMY AND ECONOMIC SCIENCE. TSU. PAATA GUGUSHVILI INSTITUTE OF ECONOMICS. Tbilisi, pp.61-63.
5. Chikviladze, M.(2014). THE UP-TO-DATE ASPECTS OF BUDGET INCOMES IN GEORGIA. ACTUAL PROBLEMS OF ECONOMIES OF POST-COMMUNIST COUNTRIES AT CURRENT STAGE. TSU. PAATA GUGUSHVILI INSTITUTE OF ECONOMICS. Tbilisi, pp.205-206.
6. ბახტაძე, ლ., კაკულია, რ., ჩიკვილაძე, მ. (2007). საგადასახადო საქმე. თბილისი (ქართულ ენაზე).
7. კოპალეიშვილი, თ., ჩიკვილაძე, მ., გადასახადები და დაბეგვრა. თბილისი. 2011.
8. Papava, V. (2009). Georgia's economy: post-revolutionary development and post-war difficulties. Central Asian Survey. Vol.28. pp.199-213 - Taylor & Francis
9. Silagadze, A. (2017). "Post-Soviet Paradoxes" of Unemployment Rate. BULLETIN OF THE GEORGIAN NATIONAL ACADEMY OF SCIENCES, vol. 11, no. 1, pp.136-141.